



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
RECURSO Nº. : 108.170
MATÉRIA : IRPJ - Ex.: 1987 a 1991
RECORRENTE : SOCIEDADE CATARINENSE DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDA : IRF EM ITAJAÍ - SC
SESSÃO DE : 15 de abril de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

NULIDADE - FIXAÇÃO DE PRAZO PARA CONCLUSÃO DE AÇÃO FISCAL - Nem o art. 196 do CTN, nem o Dec. 70.235/72 fixam prazo para conclusão de diligência ou ação fiscal, não acarretando nulidade, portanto, o Termo de Início de Fiscalização que dele não cogita.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO - DESTRUÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS POR INCÊNDIO - Se não demonstrada a inevitabilidade dos efeitos do incêndio quanto à destruição de livros e documentos, justificados o abandono do lucro real e a sua substituição pelo lucro arbitrado.

OMISSÃO DE RECEITAS - Comprovado o subfaturamento de mercadoria exportada, mantém-se os valores tributados a título de omissão de receitas.

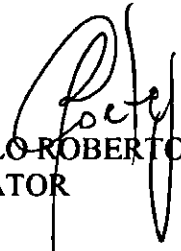
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **SOCIEDADE CATARINENSE DE ALIMENTOS LTDA**

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 AGO 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779
RECURSO Nº. : 108.170
RECORRENTE : SOCIEDADE CATARINENSE DE ALIMENTOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Sociedade Catarinense de Alimentos Ltda., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 97/106, da decisão prolatada às fls. 81/92, da lavra da Sra. Inspectora da Receita Federal em Itajaí - SC, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 55, através do qual foi constituído crédito tributário referente ao IRPJ no valor de Cr\$ 114.145.368,35 em moeda da época (agosto/91).

A contribuinte foi autuada pela fiscalização da Receita Federal, face ao arbitramento dos lucros relativamente aos exercícios de 1987, 1988, 1989, 1990 e 1991, e à omissão de receitas no exercício de 1990, conforme consta do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, a saber:

"No exercício das funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional concluímos nesta data, a ação fiscal iniciada na empresa acima qualificada em 06.06.91, tendo apurado o seguinte:

1 - Fraude nas exportações de carne bovina congelada, efetuadas em 21.11.89, 04.12.89, 06.12.89 e 21.12.89, conforme comprovam os demonstrativos e documentos anexados ao processo nº 10909.000346/91-58, o que gerou uma omissão de receita de US\$ 873.229,92.

2 - Foi considerado lucro líquido do período-base 1989, o valor correspondente a 50% da receita omitida nos termos do art. 400 § 6º do RIR/80.

OMISSÃO DE RECEITA - Valor retirado do quadro resumo por navio (fls. 257 do processo nº 10909.000346/91-58):

US\$ 191.073,91 x 6.439 (21.11.89) = NCz\$ 1.230.324,91

US\$ 253.390,25 x 7.633 (04.12.89) = NCz\$ 1.934.127,78

US\$ 253.299,76 x 7.922 (06.12.89) = NCz\$ 2.006.640,70

US\$ 175.466,00 x 10.084 (21.12.89) = NCz\$ 1.769.399,15

3 - As informações relativas às mercadorias efetivamente exportadas e suas quantidades, que deram causa ao processo nº 10909.000346/91-58, bem como a omissão de receita, foram obtidas junto ao Ministério da Agricultura e Reforma Agrária, Rebesquini S/A Transportes e Brasfrigo S/A.

4 - Impossibilidade de conferir a documentação da empresa, uma vez que a mesma foi totalmente destruída em virtude de furto do veículo, seguido de incêndio, onde os documentos fiscais se encontravam.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

Note-se que a destruição da documentação ocorreu em consequência de negligência e falta de zelo dos responsáveis pela empresa, pois a mesma foi deixada de um dia para outro, dentro de um veículo que pertencia a pessoa sem qualquer vínculo com a empresa.

Assim sendo, a fiscalização foi conduzida ao arbitramento do lucro com base no art. 399, I do RIR/80.

Observe-se que foi aberto prazo para que a empresa refizesse a escrita fiscal e esta declarou ser impossível fazê-lo (declaração em anexo).

Irresignada, a empresa impugnou a exigência (fls. 56/60), alegando, em síntese que:

1. é nula a exigência fiscal, dado o vício formal contido na sua constituição, consoante a legislação que rege a matéria, aliada a melhor doutrina e jurisprudência dominante. No presente caso, examinando-se o Termo de Início e de Encerramento, verifica-se que entre a data de sua lavratura inicial (06.06.91), e a data da cientificação do lançamento ao contribuinte (26.08.91), transcorreram exatamente oitenta e um dias, ultrapassando em 21 dias o prazo permitido para o encerramento dos trabalhos fiscalizatórios. Como no caso, em tempo hábil, não foi prorrogado o prazo para a conclusão dos trabalhos, a fiscalização foi produzida ao arrepio das disposições do CTN e da legislação federal aplicável, sendo, por isso, um ato nulo por inobservância da forma prescrita em lei;

2. o arbitramento levado a efeito nos lucros da empresa não está de acordo com a jurisprudência assente na E. Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, que permite o arbitramento, se a inexistência de documentos fiscais por motivo de incêndio decorre quando ausente a adoção das cautelas mínimas tendentes a evitar os efeitos no caso fortuito ou de força maior (Acórdão CSRF/01.0.178/81). No caso vertente, o registro policial e o laudo do Corpo de Bombeiros, comprovam que a autuada nenhuma participação teve nos fatos neles narrados. Assim sendo, inaplicável à espécie é o artigo 399, I, do RIR/80, dispositivo em que se estribou o notificante para sustentar o arbitramento do lucro tributável;

3. contudo, ainda que o ato fiscal pudesse ter o respaldo na legislação específica e fosse permitido o arbitramento do lucro tributável, mesmo assim, deixou o autuante

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

de cumprir o disposto no art. 148 do CTN, que determina que a autoridade lançadora arbitrar o valor ou preço dos bens, mediante processo regular, para o cálculo do tributo, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial. Que o processo regular de arbitramento a que se refere o art. 148 do CTN, deve preceder o auto de infração, valendo dizer que enquanto não transitar em julgado o processo de arbitramento face a contestação e avaliação contraditória do contribuinte, não pode o fisco efetuar o lançamento do crédito tributário;

4. não foi constituído o processo de arbitramento exigido pelo CTN, pois não poderá o fisco alegar que tal já foi praticado no processo que deu origem ao Auto de Infração FM 701, expedido contra a empresa em 02.07.91, porque aquele contém vício de origem, ou seja, a autoridade que apurou e quantificou os valores das intituladas “exportações fraudadas” foi um médico-veterinário, e o que é pior, fê-lo numa peça denominada Relatório de Viagem, a qual foi trazida pelo autuante ao presente caso como peça integrante do Processo nº 10909.000346/91-58. Portanto, quem não é autoridade competente não pode fazer às vezes daquele a quem o art. 148 intitula de autoridade lançadora;

5. caso venham restar ultrapassadas as preliminares argüidas, entende a defendente que o lançamento é prematuro, pois sua participação nos episódios que culminaram na ação fiscal, foi de simples fretadora, sendo a receita realmente auferida, a título de comissões, foi aquela já objeto de tributação regular quando da apresentação das declarações de rendimentos relativas aos exercícios questionados. Se o fisco entende que a empresa não auferiu receita de comissões, na condição de fretadora, mas sim que foi ela quem realmente exportou as mercadorias discutidas no processo nº 10909.000346/91-58, então, a pretensa omissão de receita carece de uma decisão naquele feito preliminar;

6. assim, se o auto de infração ora impugnado está embasado em processo instaurado anteriormente contra o mesmo sujeito passivo e sobre o qual ainda nenhuma decisão foi prolatada, na verdade e sem sombra mínima de dúvida, a hipótese discutida diz respeito a um lançamento por reflexo, isto é, este depende daquele. A sorte do primeiro traça o destino dos demais;

7. finalmente, solicita o cancelamento do auto de infração lavrado



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

Informação fiscal de fls. 63, conclui que:

a nulidade alegada pela impugnante, com base no art. 7º, § 2º do Decreto 70.235/72 não cabe no presente processo, pois não houve interrupção nos trabalhos de fiscalização nos prazos previsto no citado decreto.

Com respeito ao arbitramento que a autuada refere-se também como sendo irregular, que só é cabível o arbitramento "quando ausente a adoção de cautelas mínimas a evitar os efeitos do caso fortuito ou de força maior", como se a documentação da empresa deixada de um dia para outro dentro de um Corcel 71, que nem em garagem estava, pertencente a pessoa estranha a empresa fosse exemplo de zelo, cuidado e cautela.

Quanto ao valor que se tomou por base para o arbitramento, a sua discussão em processo próprio somente para esse fim não cabe, visto que o artigo 400 do RIR/80 já prevê em caso de arbitramento, a receita bruta declarada pelo contribuinte como parâmetro e além do mais não parece lógico que a Declaração IRPJ não mereça fé.

É preciso que se diga que o processo 10909.000346/91-58 foi aberto para comprovação de fraude em exportação realizada no exercício 1990, e que dessa fraude originou-se uma omissão de receita, que foi somada à receita bruta da empresa nesse exercício para efeito de arbitramento.

Deve-se ressaltar que o arbitramento foi feito em vista da completa falta de zelo, cuidado e cautela por parte da empresa com sua documentação contábil, o que resultou em destruição da mesma, impedindo assim a fiscalização de conferir a contabilidade da empresa e não pela fraude da exportação.

A autoridade julgadora de primeira instância juntou cópia da decisão nº 57/93 relativa ao processo nº 10909.000346/91-58 (fls. 64/80), que trata de fraude na exportação, onde confirma o lançamento realizado, concluindo que:

PRELIMINARES

-Inaplicável à espécie a arguição de nulidade do Auto de Infração, por não obediência aos artigos 97 a 98 do Decreto-lei 37/66 (arts. 502 e 503 do R.A.), e dos artigos 66 e 75 da Lei nº 5.025/66 (art. 542 do R.A.), disposições estas revogadas com a entrada em vigor do Decreto nº 70.235/72;

- Não fere o comando ao art. 147 do CTN o arbitramento elaborado de maneira a permitir à autuada o conhecimento da origem dos preços utilizados para compor a base de cálculo da multa aplicada e que demonstrem minuciosamente a elaboração dos cálculos.

MÉRITO

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

- Comprovada fraude na exportação, pelos elementos acostados nos autos, cabe a aplicação da multa de 50% sobre o valor da mercadoria efetivamente exportada, definida na alínea "a" do art. 66 da Lei nº 5.025/66 (art. 53, inciso I do R.A.).

- A responsabilidade pela infração à legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos dos atos (C.T.N. art. 136).

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Relativamente ao presente processo, a autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente a exigência fiscal, conforme decisão nº 058/93, de fls. 81/92, fundamentando nas razões de decidir, em síntese:

Preliminares

I - Recuperação de espontaneidade.

.....
b) que a espontaneidade é readquirida se no prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente por igual período, não houve ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Isso significa que o contribuinte não notificado ou intimado no prazo de sessenta dias, contados do primeiro ato de ofício por escrito, readquire a espontaneidade para regularizar sua situação, incidindo em seu débito, se for o caso, somente a multa de mora. Readquirida a espontaneidade e a contribuinte não a tendo utilizado para regularizar sua situação tributária-fiscal, os atos posteriores serão válidos e eficazes.

No caso em pauta, o prazo decorrido entre a intimação de fls. 18 (19/06/91) e a cientificação do lançamento (26/08/91), efetivamente extrapolou os sessenta dias fixados, só que isso não implica em nulidade dos atos posteriores, já que nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, são nulos "I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Disso temos que a lavratura do Auto de Infração, em data posterior ao prazo fixado pela já citada norma jurídica não implica em nulidade do ato.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

2 - Arbitramento

A interessada alega (fls. 59), que não teve participação no ocorrido, queima dos livros e documentos contábeis, e que isso é comprovado pelo registro policial e laudo de corpo de bombeiros, anexados às fls. 23/24.

Dos citados documentos se apreende que:

- a) a contabilidade e documentos estavam em poder do contador (fls.20);*
- b) o incêndio foi em 26/05/91, às 00:15;*
- c) a comunicação do furto do veículo ocorreu em 28/05/91, às 10:00 horas;*
- d) o veículo foi completamente incendiado;*
- e) não havia ninguém no local que pudesse informar sobre a ocorrência do sinistro.*

f) que a queima da escrita contábil, fiscal e seus respectivos documentos não foi comprovada pelas autoridades policiais que compareceram ao local, pois consta apenas do relato feito pela vítima, que por sinal tem uma memória prodigiosa, pois chegou a lembrar que junto estava uma Nota Fiscal de Compra e Venda de uma máquina calculadora marca Sharp sem visor.

Nos causa estranheza, que o furto do veículo tenha sido comunicado dois dias depois da ocorrência do incêndio e a documentação estar dentro de um carro, guardado em uma residência particular (rua Indaial, 523 - São Judas), pertencente a pessoa que não era empregado da empresa e nem do contador, já que no doc. de fls. 20, constou ".... solicitei, em caráter de favor, ao Sr. Ademir Felisberto, para ceder seu veículo, onde acomodamos toda documentação da empresa, para na manhã seguinte, juntamente com o mesmo, descarregar o material no endereço acima."

Este fato, de per si, viola o comando do art. 165 do RIR/80, que determina:

"Art. 165 - A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam modificar sua situação patrimonial."

A delegação desse dever ao contador não lhe exime da responsabilidade pelo ocorrido, pois neste caso, a doutrina nos ensina, que lhe cabe culpa in eligendo, porque, sua é a obrigação de conservar e guardar sua escrita. A posse dos documentos, ora discutidos, ter sido transferida, mesmo que temporariamente, a terceira pessoa que, irresponsavelmente, resolveu deixá-la passar a noite dentro de um carro, prova que não houve a adoção de cautelas mínimas para proteção da mesma.

Neste ponto cabe ressalva de que a interessada ao ser chamada a esclarecer (doc. fls. 18), o porquê da escrituração estar no interior do veículo do Sr. Ademir Felisberto, acusado de ser motorista da empresa BRASFRIGO S/A (empresa envolvida nas irregularidades apontadas por ocasião da apuração de fraudes na exportação), não apresentou justificativa plausível para tal fato.

De todo o exposto, o mais importante é de que a impugnante não provou a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

destruição de sua escrita e respectivos documentos, pois isso consta somente nas afirmações do representante da Sociedade Catarinense de Alimentos Ltda., e do contador Renato José Philipps (fls.19/21).

.....
Quanto ao Acórdão nº CSRF/01-0.178, de 25/11/81, citado pela impugnante, não se aplica ao caso em tela, já que ficou suficientemente demonstrado que a empresa não tomou cautelas mínimas de proteção de sua documentação. Pelo contrário, este acórdão, relatado brilhantemente pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, manteve o arbitramento do lucro de uma empresa que alegou a destruição de seus livros e documentos no escritório de contabilidade responsável pela mesma, em virtude de incêndio que o atingiu.

....é irrelevante indagar se o incêndio era ou não previsível. Também não tem importância, a esta altura, especular se os livros e documentos, de todos aqueles anos, e na sua totalidade, se encontravam no escritório sinistrado. Nem se todos foram destruídos. Pois o que ressalta, é o que no estabelecimento da recorrente não foram encontrados, que sob a guarda e vigilância da recorrente não estavam, em flagrante desobediência à lei, e que, em relação a medidas tendentes a evitar as consequências do caso fortuito ou de força maior, nada, absolutamente nada foi providenciado, daquilo que se deve esperar do mínimo do bom senso, prudência ou diligência, ou o que mais se queira."

3 - Arbitramento de preços

Como este item foi discutivo e apreciado no processo de nº 10909.000346/91-58, nos limitamos a transcrever as razões lá expendidas.

"A defesa mostra muita imaginação, ao querer imputar ao Auto de Infração "vício de origem", fundamentando, de que o arbitramento de preços se pautou em relatório de viagem, originário da Secretaria nacional da Defesa Agropecuária, elaborado por um médico veterinário, que teria auditado preços de mercadorias de fontes não divulgadas.

Preliminarmente, ficou suficientemente claro, nas anotações de fls. 357 a 360, visto que a impugnante menciona o fato em seu expediente impugnatório, que os valores atribuídos as mercadorias, que deram origem a base de cálculo para aplicação da multa, foram fornecidos pela ABIEC - Associação Brasileira de Exportadores de Carne, com base nos preços para exportação de carne congelada sem osso, vigentes em 1989.

O fato de os Auditores terem utilizado os preços fornecidos pela ABIEC, em detrimento dos fornecidos pela CACEX, trouxe um benefício indireto para a impugnante, porque os preços fornecidos por esta fonte são maiores que os fixados pela primeira.

Se levarmos em conta que a CACEX, seria o órgão, pelo controle administrativo que exerce sobre as exportações, autorizado para a discuti-

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

consulta dos preços, e que se assim fosse, a posição da impugnante seria agravada e considerando que, os fatos que deram origem ao arbitramento estão perfeitamente descritos nos documentos anexados, concluimos que o arbitramento satisfaz plenamente os requisitos constantes no art. 148 do CTN.

Como complemento, esclarecemos que o papel do médico veterinário é comparado ao de qualquer cidadão que tendo conhecimento de um fato "aparentemente" irregular, tem o direito, ou melhor dizendo, o dever de provocar uma investigação no sentido de resguardar direitos que possam estar sendo violados. A esta ocorrência chamamos de denúncia, a que por dever de ofício, sob pena de apuração de responsabilidade, cabe à repartição local verificar.

Qualquer um que tivesse elementos suficientes para respaldar suas suspeitas, poderia provocar a ação fiscal ora discutida.

MÉRITO

OMISSÃO DE RECEITA - Ressalte-se de início, não ser o presente reflexo do processo nº 10909.000346/91-58, onde se aplicou a interessada, multa de 50% por fraude na exportação. Embora vinculados porque o valor apurado naquele tem repercussão neste, já que o subfaturamento na exportação caracteriza omissão de receita, são distintos um do outro, sendo regidos por legislação específica.

Somente para argumentar, uma vez que está comprovada a omissão, admitindo-se a hipótese defendida pela impugnante de ter recebido, pelas exportações efetuadas, apenas comissão, constata-se que nem esses valores foram oferecidos à tributação, porque ao examinar a cópia da declaração de rendimentos do exercício de 1990, período-base 1989 (fls. 38/41), constatamos que a empresa só registrou valores no item 7 do quadro 10 (receita de revenda de mercadorias), tendo deixado em branco o item 8 do mesmo quadro (receita de prestação de serviços).

Diante disso e da alegação de destruição de sua contabilidade contábil, fiscal e respectivos documentos, não há como se comprovar o alegado.

Conclui a autoridade de primeira instância, por considerar a impugnação improcedente.

Cientificada da decisão em 03.02.94, conforme AR de fls.95, interpôs, em 04.03.94, recurso a este Conselho, de fls. 97/106, onde persevera nas razões apresentadas na impugnação e expõe que:

A ausência de processo regular de arbitramento, caracteriza manifesto cerceamento do direito de defesa; ferindo, por isso mesmo, o princípio do contraditório, consagrado no artigo 5º, inciso LV, da Carta Magna. Que não está comprovada a origem dos preços utilizados.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

Faz juntada da certidão de ocorrência fornecida pelo Corpo de Bombeiros, a qual re-ratifica a data do sinistro, que foi fornecida como dia 26/05/91, quando o correto é o dia 28/05/91.

Alega que a suposta omissão de receitas advém de exportações para o exterior. Tais receitas, como é sabido, gozam de isenção do imposto de renda, de forma que o IRPJ é inaplicável à espécie.


É o relatório

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ, RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Em exame a preliminar de nulidade da ação fiscal, com fulcro - segundo a recorrente - no art. 196 do CTN. diz ele:

"Art. 196 - A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas." (grifei)

Como se observa da sua simples leitura, o artigo não determina a fixação de prazo máximo para conclusão nem de diligências, nem da própria ação fiscal. Ao contrário, remeteu à legislação de regência essa fixação. É o que, cristalinamente, se percebe das expressões grifadas.

Até em caráter didático, caberia a pergunta:
quem fixará o prazo, se for o caso?

Obviamente, a legislação aplicável. Qual é essa legislação? Sem dúvidas, o Decreto nº 70.235/72, editado por delegação legislativa, como legislação complementar.

Cabe, inclusive, lembrar à recorrente a seguinte mensagem da Exposição de Motivos deste decreto:

"Finalmente, cumpre acentuar que o projeto teve a preocupação de manter coerência com o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966), bem como a de oferecer um texto tão simples quanto possível, sem formalidades e atos dispensáveis, capaz de proporcionar melhor integração entre o fisco e os contribuintes."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

Como se observa, o decreto não foi redigido para ferir o CTN, mas para com ele manter coerência.

Por outro lado, nos termos do art. 59 do Código de Processo Fiscal, só são nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente - o que não é o caso dos autos, pois foi elaborado por dois Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, em pleno uso de sua competência;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente - o que também não é o caso deste processo;

III - ou com preterição do direito de defesa - o que também não ocorreu.

No que tange à omissão de receitas, os fatos estão bem caracterizados nos autos, tendo sido colhidas as informações junto ao Ministério da Agricultura, empresas Rebesquini S/A Transportes e Brasfrigo S/A.

A omissão de receitas refere-se à fraude nas exportações de carne bovina congelada, efetuadas em 21.11.89, 04.12.89, 06.12.89 e 21.12.89. Às fls. 66, é citado o relatório sobre a revisão de despacho aduaneiro, onde foi apurado que, em nome da recorrente, verificou-se através do exame das guias de exportação, que embora atingissem a exportação de língua para ração animal, pulmão (bofe) e baço para fins farmacêuticos, todos com classificação genérica de miúdo bovino congelado, as mesmas estavam acobertando embarque de carne bovina sem osso.

Quanto ao aspecto do arbitramento de preços, a autoridade julgadora de primeira instância muito bem explicitou o acontecido:

O fato de os Auditores terem utilizado os preços fornecidos pela ABIEC - Associação Brasileira de Exportadores de Carne - em detrimento dos fornecidos pela CACEX, trouxe um benefício indireto para a impugnante, porque os preços fornecidos por esta fonte são maiores que os fixados pela primeira.

Se levarmos em conta que a CACEX seria o órgão, pelo controle administrativo que exerce sobre as exportações, autorizado para a discutida consulta dos preços, e que se assim fosse, a posição da impugnante seria agravada, considerando ainda que, os fatos que deram origem ao arbitramento estão perfeitamente descritos nos documentos

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

anexados e devidamente demonstrados e consolidados, concluímos que o arbitramento satisfaz plenamente os requisitos constantes no art. 148 do CTN, que nos ensina:

“Art. 148 - Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, a avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”

Deve-se salientar ainda, com respeito à menção efetuada pela recorrente, no sentido de que o auto de infração levado a efeito contém vício de origem, ou seja, a autoridade que apurou e quantificou os valores das exportações fraudadas foi um médico-veterinário, portanto, não sendo autoridade competente para fazer às vezes daquele a quem a legislação intitula de autoridade lançadora.

Ora, muito claro ficou nos autos, que o citado médico-veterinário apenas efetuou o encaminhamento da denúncia para a apuração das irregularidades por ele detectadas.

Relativamente ao arbitramento de lucro, realizado em virtude da fiscalizada alegar ter sido destruída a sua escrita contábil e fiscal, bem como toda a documentação correspondente e esta não ter tomado nenhuma providência no sentido de reconstituí-la.

O procedimento fiscal teve início em 06.06.91, através do Termo de Início de Fiscalização (fls.01), onde foi solicitada a apresentação da documentação contábil e fiscal.

Em 06.08.91, a recorrente atendeu encaminhando cópia do contrato social e posteriores alterações.

Através do Termo de Intimação de fls. 18, a fiscalização intimou a contribuinte a reconstituir a escrita fiscal e contábil, bem como prestar esclarecimentos quanto ao motivo da documentação da empresa estar em poder de um motorista de uma outra empresa, no interior de seu automóvel Ford Corcel ano 1971, por ocasião do furto do veículo ocorrido em sua residência, a zero hora do dia 28.05.91.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

A empresa declarou ser impossível reconstituir a escrita (fls.19), e, com respeito à documentação, juntou declaração do contador (fls.20), na qual afirma que se tratava de mudança do escritório, tendo solicitado, em caráter de favor, a uma terceira pessoa (estranha à empresa), para ceder seu veículo, onde foi acomodada toda a documentação da empresa, no dia 27.05.91, para no dia seguinte, transportar o material no destino final. Relata ainda, que na manhã do dia seguinte, 28/05/91, recebeu chamada telefônica do proprietário do veículo informando sobre o desaparecimento do mesmo, e logicamente com o contido no carro. Posteriormente, ambos se dirigiram até o distrito policial a fim de registrar a ocorrência.

Há anos atrás, a não exibição à fiscalização pelo contribuinte, de sua escrituração comercial ou da correspondente documentação comprobatória, independentemente dos motivos que pudessem justificar a impossibilidade da sua apresentação, determinava, necessariamente, a substituição da tributação com base no lucro real pela tributação com base no lucro arbitrado.

Este Conselho, preocupado naturalmente em fazer justiça, passou a analisar caso a caso com o objetivo de distinguir aqueles em que a falta de apresentação de livros e documentos era, comprovadamente, decorrente dos efeitos do caso fortuito ou de força maior, após verificados outros pressupostos, entre os quais destacam-se a comprovada apresentação da declaração de rendimentos e a publicação de demonstrações financeiras.

O ponto culminante dessa nova tomada de posição foi sem dúvida alguma, o Acórdão CSRF/01-0.178, de 25.11.81, não somente por ser oriundo da Câmara Superior de Recursos Fiscais, mas principalmente pela profundidade com que a matéria foi abordada. No voto, o relator, Dr. URGEL PEREIRA LOPES, firmou os seguintes balizamentos:

- 1. Possuir livros comerciais em ordem para exibição ao Fisco, tornou-se inquestionável obrigação de fazer, por parte dos contribuintes;*
- 2. dentre as causas pré-excludentes do cumprimento da obrigação de fazer de que se trata avultam o caso fortuito e a força maior;*
- 3. no nosso Direito, a força maior e o caso fortuito estão disciplinados no § único do artigo 1.058 do Código Civil, "in verbis":*
"§ único - O caso fortuito, ou de força maior, verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar, ou impedir."
- 4. a distinção entre força maior e caso fortuito perde relevância, na medida em que as regras jurídicas a respeito dos dois casos são as mesmas;*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51

ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

5. *por fato necessário temos que considerar o fato determinado pela força maior, ou pelo caso fortuito, cuja previsibilidade ou imprevisibilidade são absolutamente irrelevantes;*

6. *o núcleo da questão é a preponderância atribuída pela lei à inevitabilidade das consequências. De maneira que é irrelevante saber se é impossível evitar ou impedir o fato necessário mas sim os efeitos de tal fato. Como também é fundamental saber se as consequências ou efeitos a que se alude são objetáveis ao adimplemento;*

7. *se o fato era imprevisível, e implícita ou explicitamente não se lhe poderiam evitar as consequências, incide o artigo 1.058 do Código Civil, com o seu parágrafo único;*

8. *se o fato era previsível e não foram tomadas as providências para que se lhe evitassem as consequências, não há caso fortuito ou força maior pré-excludentes da responsabilidade, e o artigo 1.058 não incide; e*

9. *se o fato era previsível, mas seriam ineficientes as medidas para lhe evitar as consequências, incide o artigo 1.058, com seu parágrafo único.*

Na sequência do acórdão sob exame, registra o relator que “resta, portanto, examinar se a recorrente adotou as cautelas que se poderiam esperar do bom senso, da prudência e diligência normais para evitar a destruição, de seus livros e documentos, por incêndio.” É o que será feito também neste litígio.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

Se o incêndio era previsível ou não, o fato não é importante, como se viu. O que tem que se verificar é se as consequências do incêndio, em relação à destruição de livros e documentos, eram evitáveis ou inevitáveis.

Segundo se depreende das próprias razões da contribuinte, o carregamento dos livros e documentos no automóvel Corcel ocorreu no final do expediente do dia 27 de maio de 1991, para passar a noite na residência do proprietário do mesmo, sr. Ademir Felisberto, pessoa estranha à recorrente. Não foram tomadas as providências devidas e necessárias para que os mesmos fossem guardados em local próprio e seguro. Ao contrário, os livros e documentos foram deixados dentro de um veículo que de antemão já autoriza a concluir, sem nenhuma segurança (automóvel Corcel ano 1.971), e deixados sob a responsabilidade de um estranho à empresa, que não era pessoa adequada para compreender, por si só, a responsabilidade que lhe fora cometida.

Pode-se entender que o fato, no caso o incêndio, não era previsível, mas as consequências poderiam ser perfeitamente evitadas, já que livros e documentos não devem ser largados dentro de um veículo impróprio para o transporte e, com mais razão, para sua guarda; além disso, com pessoa não habilitada para tanto e, ainda, em dependências não pertencentes à contribuinte.

Entendo, portanto, que, neste caso, os efeitos do fato não a eximem da obrigação de fazer, qual seja, a de possuir livros comerciais e demais documentos em ordem, para exibição ao Fisco.

Além disso, a destruição dos livros e documentos não restou demonstrada. O laudo expedido pelo Corpo de Bombeiros (fls.24), detalha a ocorrência do incêndio de um automóvel Corcel, citando que o automóvel estava abandonado em uma rua deserta, e que não havia ninguém no local que pudesse informar sobre o sinistro. Não menciona o fato de existir livros, documentos muito menos uma máquina calculadora. A providência parece-me indispensável e deveria ter sido solicitada pela contribuinte.

Face ao exposto, considero não demonstrada a inevitabilidade dos efeitos do incêndio quanto à destruição de livros e documentos, justificando-se, perfeitamente, o abandono do lucro real e a sua substituição pelo lucro arbitrado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10909.000433/91-51
ACÓRDÃO Nº. : 107-02.779

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de rejeitar a preliminar argüida, e no mérito,
negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 1996



PAULO ROBERTO CORTEZ - RELATOR.